

学校编码: 10384 分类号 密级
学号: 13920111150406 UDC

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

数字经济时代的国际税收管理问题
——基于典型案例的分析

International Tax Management Issues in the Digital
Economy Era

-- Based on the Analysis of Typical case

刘 思 晋

指导教师姓名: 漆 亮 亮 副教授

专 业 名 称: 公共管理 (MPA)

论文提交日期: 2014 年 4 月

论文答辩日期: 2014 年 月

学位授予日期: 2014 年 月

答辩委员会主席: _____

评 阅 人: _____

2014 年 4 月

数字经济时代的国际税收管理问题——基于典型案例的分析

刘思晋

指导教师 漆亮亮副教授

厦门大学

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为()课题(组)的研究成果,获得()课题(组)经费或实验室的资助,在()实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

（ ） 1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，
于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

（ ） 2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

摘要

近期，媒体报道了苹果公司通过一系列筹划，将大量现金滞留海外，从而规避在美国缴纳税款的行为，这一报道揭示了数字经济时代，众多高科技公司通过新型避税工具降低集团整体税负的普遍情况。

数字经济的重要特征是数字技术深入经济社会的各个环节，产品、服务数字化程度不断提高，无形资产的交易内容也大大超越了传统经济时代，对现有的国际税收管理模式带来了冲击，建立在传统经济基础上的国际税收规则已经无法适应数字经济时代的要求。作为一名国际税收岗位的基层税务人员，作者认为对这一方面的研究是必要而有意义的。

目前国内还没有就数字经济背景下国际税收管理问题这类课题做出专门的研究，以实际案例作为分析手段的更是少之又少。本文从分析数字经济对国际税收的影响入手，通过国内外多个典型案例的综合分析，揭示了跨国公司利用数字技术进行跨境税收筹划的几种常见手段，归纳了国际税收管理当前面临的主要问题及产生原因，比照现行的应对措施，借鉴国际经验，从完善立法、信息整合、国际协作、人才培养等多个方面对未来的发展提出了一定的完善构想，力求为解决国际税收困局提供借鉴。

关键词：数字经济 国际税收 避税

Abstract

Recently, it's reported that, the App Inc. ,the famous high-tech company, placed a large amount of cash overseas and distributed dividends to share holders through issuing bonds, in order to avoid tax payment in the United States. This report actually reveals that the digital economy caused great impact on the traditional international taxation theory, and many high-tech companies using new methods to reduce their tax payment.

Many documents discussed impact of electronic commerce or royalties of intangible assets over tax rules. In fact, electronic commerce and royalties are only parts of platform for digital economy. Further exploration and research about international tax issues under digital economy background is an urgent task.

This article uses several cases to prove the challenge to digital economy over international tax theory, sums up the major problems the international tax management faced, and finally submits corresponding suggestions from improving legislation, information integration, international cooperation and personnel training for future development.

Eventually, I hope this research can provide reference and advice for other international tax issues through every effort I made.

Key words: Digital Economy; International Tax, Tax avoidance

目录

导论.....	1
(一) 选题背景和意义	1
(二) 已有相关文献综述	1
(三) 本文的框架结构、研究思路和方法	4
一、数字经济对国际税收造成的影响	6
(一) 数字经济的定义及主要特征	6
(二) 数字经济对国际税收管理的影响	8
二、国际税收管理的困境：基于典型案例的分析	9
(一) 新型科技公司避税思路挑战现有法律漏洞	9
(二) 传统产业引入新型涉税筹划	13
(三) 案件调整难度增加	20
(四) 日常监管困局	24
三、现阶段 XM 市税务部门的管理应对措施	27
(一) 创新管理手段	27
(二) 提高信息敏感度	27
(三) 尝试创新事后调整方法	28
(四) 重视事前控制机制	29
四、远期的完善构想和发展方向	32
(一) 健全法律体系	32
(二) 深化涉税信息的整合运用	33
(三) 提升国际间协作成效	35
(四) 利用第三方技术支持	36
(五) 注重国际税收人才培养和积累	38
五、结语.....	40
参考文献.....	42
致谢.....	44

CONTENTS

Introduction.....	1
Chapter One The international tax issues under digital economy background.....	6
Section 1 Concept and major characters of digital economy.....	6
Section 2 The efforts of digital economy to international tax	8
Chapter Two The challenges to digital economy over international tax theory: Typical cases analysis.....	9
Section 1 New technology companies challenge legal loopholes	9
Section 2 The traditional industries use new tax planning	13
Section 3 The difficulty of the case adjustment is Increasing	20
Section 4 The difficulty of Daily supervision.....	24
Chapter Three Measures that tax authorities have taken: taking Xiamen as an example	27
Section 1 Innovation management tools	27
Section 2 Improve the sensitivity of the information	27
Section 3 Innovative methods	28
Section 4 Pre-control mechanism	29
Chapter Four Suggestions for future development	32
Section 1 Improve the legal system.....	32
Section 2 Deepen the use of tax-related information.	33
Section 3 Enhance the effectiveness of international cooperation.....	35

Section 4 Using third-party technical support	36
Section 5 Personnel training	38
Chapter Five Conclusion.....	40
References	42
Acknowledgement	44

导论

（一）选题背景和意义

在 2013 年，众多媒体纷纷报道，苹果公司发行 170 亿美元债券向股东支付股利，在现金流充裕的情况下，规避将海外现金汇回美国需要缴纳的 35% 汇回利润所得税，仅此一项设计就为集团成功避税约 92 亿美元，引发多方议论。这并非苹果首次深陷“避税门”，美国国会参议院国通安全委员会下属的常设调查委员会此前就曾发布报告，称苹果公司利用美国税法缺陷及与外国税收优惠的漏洞，通过设立海外“空壳公司”、调节特许权使用费等手段，将巨额利润滞留海外，过去几年中成功避税上百亿美元，再度引发业内对数字经济时代跨国公司避税新动向的关注。

作为直接从事国际税收工作的人员，苹果公司的避税新闻引发作者思考，在新的经济形式下，国际税收管理确实面临许多新问题，结合实务工作中遇到的疑点和难点，作者认为，许多问题产生的根本原因在于经济社会变革与现行国际税收管理体制滞后之间的冲突，数字技术的影响早已深入社会发展的各个角落，数字经济继知识经济之后，以更惊人的速度改变了经济社会的运行模式，乃至人们的思维方式，对传统的国际税收管理带来冲击是不可避免的，也是必须予以重视的。

本文主要研究在新的经济形式下，数字化的产品、服务以及新型无形资产的兴起对跨国公司税收筹划带来的变化以及给税收征管造成的影响。结合税收工作实务，对典型的国际税收跨境案例进行分析，拟从加强跨境税源监管的角度指出现有管理手段的不足，结合已经进行的努力，探讨国际税收管理的新思路和新手段，并对未来管理的发展方向提出设想。

（二）已有相关文献综述

数字经济是新兴的一种经济体系，不仅对人们的生活带来了革命性的改

变，也对税收，尤其是国际税收造成很大影响。国内外的政府、学者及国际组织已经意识到数字经济时代产生的新型税收威胁，在立法和学术层面都开展了针对性的研究。

1、国外研究成果

由于跨国公司主要集中在美国、欧洲和日本等国家，因此，这些国家在国际税收的立法及实践操作方面在世界上一直处于领先地位。

美国商务部自 1998 年开始，连续公布了三个关于数字经济的研究报告^①，充分肯定了数字技术对美国经济的巨大影响力，而美国作为国际税收领域立法最为完善的国家，其《国内收入法典》（简称“IRC”）已经形成了较为系统和完善的国际税收法律体系，F 分部和 482 条款都包括了针对美国公司试图将业务转移到海外以规避税收的相关法律，367 条款更是提出了针对无形资产的转让进行海外避税的反避税规则。德国、法国、澳大利亚、日本、韩国、加拿大等国也均有较为详尽且各具特色的法律、法规。

经济与合作发展组织（下称“OECD”）对国际税收方面的研究也早已超越了有形资产的范畴，数字经济的概念出现于 20 世纪 90 年代，最早就是由 OECD 组织提出的，OECD 还前瞻性地涉及了全球金融交易、电子商务、新型无形资产等前沿问题，上世纪 90 年代之后多次修改范本以适应不断变化的经济环境，1996 年 4 月修订的《转让定价指南》中增加了关于无形资产转让定价问题以及对集团劳务特殊考虑的专门章节，1997 年 8 月又增加了有关成本分摊章节。OECD 近期发布的《税基侵蚀与利润转移》（Addressing Base Erosion and Profit Shifting, BEPS）报告中，提出了几种目前跨国公司常用的避税安排，其中运用双重架构的电子商务模式以及通过成本分摊协议进行无形资产转移的方式，都可以被理解为数字经济的新兴产物。可以说，OECD 对国际税收的研究是最前沿的，它不仅是发达国家也是发展中国家制定相关规则不可或缺的参考文献。

各国及国际组织都注意到了新经济形式给国际税收带来的巨大影响，也制定了针对性的法律或操作指南，但在复合型的避税手段面前，即使是这些走在

^① 1998 年《浮现中的数字经济》，中国人民大学中译本；1999 年《新兴的数字经济》，2000 年《数字经济 2000》中国友谊出版社中译本

世界前列的法规与指南也难以全面覆盖。OECD 则认为许多避税安排在目前各国税制下，都是合法的，但这些看似合法却不尽合理的安排导致的税收流失确是实实在在的。

国外学术界中的相关研究不胜枚举，其中最为激进的当属法国经济学家尼古拉斯·科林（Nicolas Colin），他在《福布斯》杂志上发表文章称，其曾与国务委员会成员皮埃尔·科林（Pierre Colin）为政府撰写关于数字经济的税收政策的报告，目的在于向政府提出建议修改现行的国内和国际税收政策，以达到对高科技公司创造的价值予以准确评估到合理征税的目的。他们提出，许多跨国公司都通过数字化的产品、服务或无形资产将获得的利润轻易地转移到避税地，这类行为应当引起政府的关注，甚至因此建议每当一家科技公司开始在一国之内搜集用户数据的时候，该国政府就可以据此向其征税。这篇文章和这份报告都暂时没有得到法国政府的支持，但这一想法却透露出境外学者对数字经济下避税行为的担忧。

2、国内研究水平

国内的研究起步较晚，经过多年的努力，虽然仍滞后于欧美等发达国家和 OECD 组织，但立足于我国的经济社会现状，在立法和学术研究方面也都取得了一定的成果。

1) 立法层面

2008 年以来，新企业所得税法、特别纳税调整实施办法等相关法律法规的先后出台，在借鉴国际惯例和先进经验的基础上，结合中国跨境税源管理现状，完善了国际税收法律制度，提高了立法的层次性和权威性，标志着我国的国际税收立法进入了一个新的阶段，并引起了国际社会关注。

新企业所得税法及其实施条例考虑到了无形资产对国际税收管理的影响，并做出了原则性规定。国税发〔2009〕2 号文《特别纳税调整实施办法》对转让定价规则也进行了解释与细化，新增的成本分摊和一般反避税条款更被认为是划时代意义的进步，能够对部分新型避税行为提供法律框架上的约束。

在 2012 年初印度最高法院对著名的“沃达丰”税案做出有利于被调查企业的最终裁决时，印度高院就曾专门提及中国的新企业所得税法中设立的一般反避税规则，正是由于当时印度没有一般反避税条款，导致税务当局无权对沃

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士